

УДК 336.02(470+571)

СТАНОВЛЕНИЕ НАЛОГОВОГО КОНСАЛТИНГА В РОССИИ

*д-р экон. наук, проф. С.М. БЫЧКОВА**(ФГОУ ВПО «Санкт-Петербургский государственный аграрный университет», Россия);**д-р экон. наук Н.Н. МАКАРОВА**(Волгоградский филиал ФГБОУ ВПО «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации», Россия)*

Рассматриваются актуальные вопросы становления консалтинга в России и налогового консалтинга в частности с позиций институционального подхода. Появление и развитие налогового консалтинга как культурно-экономического феномена увязано с формированием налоговой системы в Российской Федерации. Проанализированы суммарные доходы от консультирования участников рэнкинга по итогам 2011 года (без учета компаний большой четверки и BDO). Определена специфика нормативного регулирования, цель реализации законодательства о налоговом консультировании в России. Осуществлена постановка институциональных проблем налогового консалтинга. Рассмотрен вопрос применения институциональной методологии применительно к исследованию налогового консалтинга. Раскрываются вопросы формирования института налогового консалтинга и институциональной структуры взаимодействия участников налоговых отношений. Выделены основные проблемы институционального характера развития российского рынка консалтинговых услуг.

В последнее десятилетие ощутимо возрастает влияние отраслей новой экономики, связанное с влиянием интеллектуального капитала. Для благополучного ведения бизнеса необходим доступ не только к материальным ресурсам, но и к уникальным знаниям и профессиональным компетенциям. Консалтинг является одной из основных форм проявления происходящих в экономике и бизнесе глубоких качественных преобразований.

Переход России к рыночным отношениям обусловил переориентирование государственного строительства на качественно новую философию хозяйствования, в основе которой наряду с другими определяющими принципами (маркетинга, конкуренции и предпринимательства, гибкой и эффективной системы управления) находится экономическая культура организации, от государства до структурных образований хозяйствующих субъектов.

Известные специалисты в области экономической социологии Т.И. Заславская и Р.В. Рывкина считают, что одним из важнейших регуляторов функционирования и развития социально-экономических процессов является экономическая культура. По мнению данных авторов, под экономической культурой понимается «совокупность социальных норм и ценностей, являющихся регулятором экономического поведения и выполняющих роль социальной памяти экономического развития, способствующих (или мешающих) трансляции, отбору и обновлению ценностей, норм и потребностей, функционирующих в сфере экономики и ориентирующих ее субъектов на иные формы экономической активности» [1, с. 51]. В экономической культуре выделяются несколько взаимосвязанных ценностей, которые в различной степени воздействуют на экономическое поведение – это трудовая этика, научные и инструментальные знания, нормы и нормативная регуляция поведения. Уровень экономической культуры непосредственно связан с нормативным регулированием экономической деятельности.

Российские консалтинговые организации не лицензируются, не регулируются законодательно, отсутствуют стандарты деятельности. Однако консалтинг как культурно-экономический феномен имеет определенную особенность – практическое мышление как исходная форма мышления теоретического вплетено в преобразовательную деятельность самого консультанта и требует от него комплекса знаний в самых разнообразных предметных областях, системного мышления, высокого уровня интеллектуальных возможностей.

Основная часть. К середине 90-х годов XX века консалтинг в традиционном понимании в Российской Федерации благодаря реформированию не только общественных, но и становлению рыночных отношений стал активно приобретать статус социального института. Таким образом, консалтинг прямо произведен от социального института, и прежде всего от хозяйственного рационализма, который по своей сути ориентирован на будущее и позволяет рассчитать ход и последствия принимаемых решений, а также действий по их осуществлению в хозяйственной деятельности экономического субъекта. Одна из основных сфер деятельности консалтинга – налоговый консалтинг. Зарождение налогового консалтинга в России – это закономерный процесс, вызванный объективными потребностями налогоплательщиков и неразрывно связанный со становлением и развитием налоговой системы в Российской Федерации.

Налоговая система в Российской Федерации практически была создана в 1991 году, когда в декабре этого года был принят пакет законопроектов о налоговой системе, а с 1 января 1992 года они вступили в законную силу. Главной целью налоговой реформы в России была провозглашена всемерная поддержка становления рыночных отношений. Оценивая итоги реформирования налоговой системы в России в 1992 – 1998 годах, следует признать, что поставленные в этой сфере цели не были достигнуты. В 1998 году завершился первый этап рыночного развития новой России с результатами, прямо противоположными поставленным целям финансовой стабилизации экономики и переходу к экономическому подъему. Вместо ожидаемого экономического роста – дальнейший спад в реальном секторе экономики. Основные недостатки структуры налогообложения заключались в следующем: огромное налоговое давление (уровень налогообложения – до 80 % валовой прибыли) на законопослушных налогоплательщиков; наличие большого числа налоговых льгот и многочисленных лазеек для сокрытия доходов. В это время возникает налоговый консалтинг. Это связано с несовершенством налоговой системы, трудностями в области налогообложения экономических субъектов. Консультационные услуги оказываются, как правило, специалистами экономического профиля, а также организациями, в основном аудиторскими фирмами.

Отсутствие сбалансированной и стабильной налоговой системы в первую очередь было связано с отсутствием надежной концептуальной базы в области финансов и налогов. В этих условиях важным событием явилось принятие в 1998 году первой части Налогового кодекса Российской Федерации, в результате чего был осуществлен первый этап комплексного пересмотра всей системы налогообложения. На этом этапе появились юристы, которые специализировались по вопросам налогообложения. Налоговый консалтинг в России вышел на абсолютно новую ступень, когда услуги информационного и разъяснительного характера стали заменяться налоговым консультированием как процессом, позволяющим специалистам давать комплексные рекомендации по налогообложению, анализу применяемых схем, существенно сокращающих налоговые платежи. Первая часть Налогового кодекса не решила всех проблем, связанных с совершенствованием налоговой системы, поэтому была продолжена работа над второй специальной его частью, которая была принята Федеральным законом Российской Федерации от 05.08.2000 № 118-ФЗ «О введении в действие части второй Налогового кодекса Российской Федерации и внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах».

Налоговый консалтинг в качестве культурно-экономического феномена можно анализировать как дискретный, при котором «мир опять предстает перед тобой неизвестным, то есть онтологически переменным и оргдеятельностно не обеспеченным» [2, с. 120]. Определение налогового консалтинга как культурно-экономического феномена создаст предпосылки для создания эффективной методологии, реализация которой поможет достичь наивысших экономических результатов.

В настоящее время налоговое консультирование продолжает ориентироваться на анализ схем, с помощью которых сокращаются налоговые платежи. В результате реформирования налоговой сферы (принятие всех глав НК РФ) Налоговый кодекс становится практически единственным нормативно-правовым актом, начиная с установления принципов построения и функционирования налоговой системы, взаимоотношений налоговых органов с налогоплательщиками и заканчивая порядком расчета и уплаты всех предусмотренных в нем налогов. В этот период происходит постепенное ужесточение налогового администрирования и финансового мониторинга, что объясняется ежегодно вносимыми поправками и изменениями в налоговое законодательство. В результате появляются и развиваются профессиональные участники рынка налогового консультирования.

Суммарные доходы от налогового консалтинга, согласно данным участников рэнкинга, в 2011 году составили 7,49 млрд. рублей [3]. Структура выручки участников рэнкинга по итогам 2011 года (без учета компаний большой четверки и BDO) представлена на рисунке 1.

Повышение стабильного спроса на налоговый консалтинг обусловлено стремлением потребителей этих услуг к снижению неопределенности и устранению сложности среды бизнеса в области налогообложения путем более тщательного изучения действующего налогового законодательства и практического его применения, а также защиты своих прав в различных ситуациях по налоговым спорам. Перемены в нормах регулирования приводят, например, к спросу на услуги по трансфертному ценообразованию.

Налоговое законодательство как в России, так и в странах с рыночной экономикой образует сложный институт налогового права с определенными особенностями для различных отраслей налогового хозяйства и требует особого внимания.

Особенностью российского налогового консалтинга является отсутствие закона, регулирующего данный вид деятельности. Кроме того, понятие налогового консалтинга не раскрыто ни в Налоговом кодексе Российской Федерации, ни в других нормативных актах. Однако в соответствии с Федеральным законом № 307 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» услуги по налоговому консультированию относятся к прочей, связанной с аудиторской деятельностью, услуге. В настоящее время значе-

ние прочих, связанных с аудиторской деятельностью, услуг возрастает, в результате происходит повышение частноправового ресурса консалтинговой деятельности.

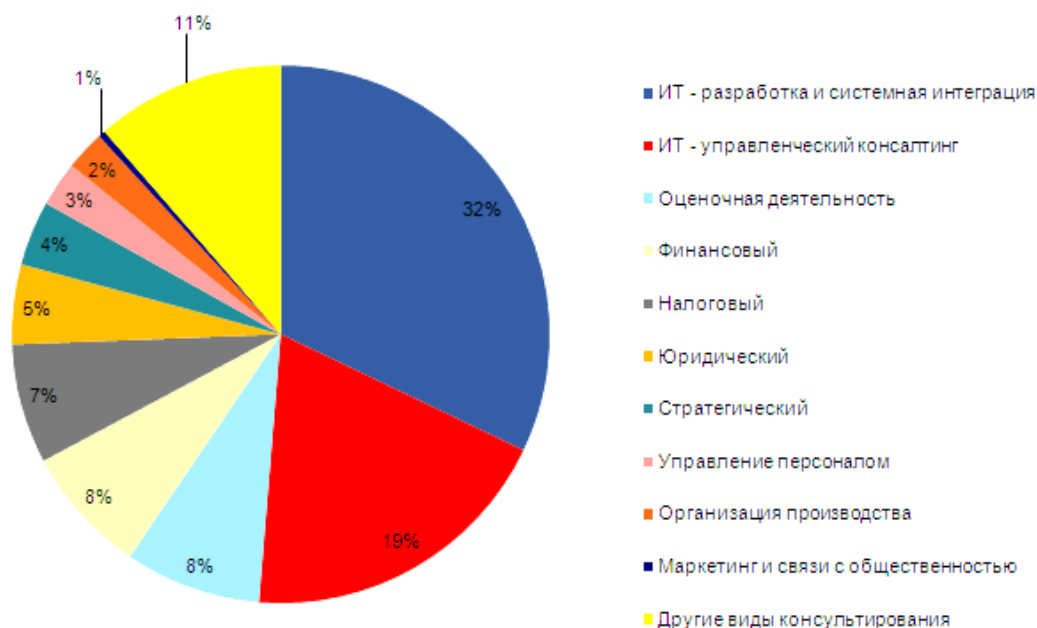


Рис. 1. Структура выручки участников рейтинга по итогам 2011 года (без учета компаний большой четверки и BDO) [3]

При установлении статуса налогового консалтинга как связующего звена между обществом и государством его следует представить как оригинальную логическую экономико-институциональную модель, которая послужит предпосылкой для создания нормативно-правовой базы налогового консультирования. Следовательно, основной целью законодательного регулирования в указанной области будет являться создание правил, по которым должны строиться организованные рынки рассматриваемого вида услуг.

Формирование институциональной методологии, связанной с консалтинговой деятельностью, предопределено следующими обстоятельствами:

- институциональным оформлением процессов профессионального регулирования, в том числе в самой консалтинговой компании;
- формированием корпоративной культуры;
- непосредственным взаимодействием с законодательно установленными правилами;
- установленными институциональными ограничениями.

Существуют разнообразные трактовки понятия «институт». На практике может быть употреблено любое определение данного термина, но следует осознавать, что механизм принуждения к исполнению нормативного регулятора в рамках института – «это внешний механизм, специально созданный людьми для этой цели» [4, с. 17]. В рамках институционального исследования налоговый консалтинг можно рассматривать как самостоятельный институт, задающий «структуру побудительных мотивов человеческого взаимодействия» [5, с. 17] и непрерывно связанный с изменяющейся институциональной средой.

Институциональные аспекты налогового консалтинга проявляются в наличии информации о цели действия и ресурсных ограничениях выбора варианта действия экономического агента и составляющими институциональной среды (Конституция, Гражданский кодекс, Налоговый кодекс и иные законы), во взаимодействии с которыми налоговый консалтинг проявляет свою целостность.

Налогообложение непосредственно связано со взаимодействием власти и собственности: часть стоимости в денежной форме, находящаяся в собственности частного институционально обособленного субъекта (экономического субъекта), в принудительном порядке переходит к публичному институциональному субъекту – государству. Между данными субъектами возникают налоговые отношения, неотъемлемой частью которых выступает налоговый консалтинг (рис. 2).

Деятельность налоговых консультантов имеет свою цель – защиту прав, свобод и интересов налогоплательщиков и является тем правовым началом, которое придает налоговому консалтингу публично-правовой характер.

В Российской Федерации в последнее время возрастает значение общественных организаций различного уровня. Институционализация консалтинга как отдельного вида экономической деятельно-

сти – это прежде всего развитие общественного объединения специалистов-практиков для обеспечения баланса публичного и частного интересов: государства и налогоплательщиков, а также формирование в России института профессии «налоговый консультант». При этом должен учитываться зарубежный опыт деятельности налоговых консультантов.

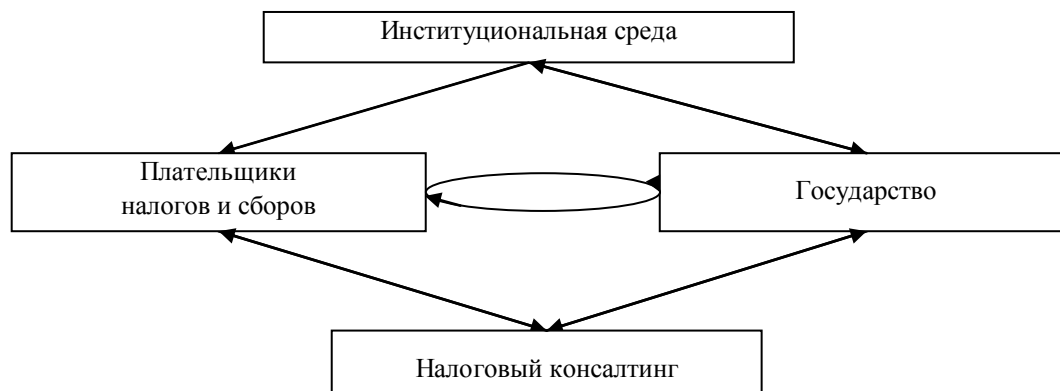


Рис. 2. Структура взаимодействия участников налоговых отношений

Заключение. Актуальными проблемами институционального характера для развития налогового консалтинга в стране являются содержательная неопределенность понятия «налоговый консалтинг», отсутствие выраженной государственной политики по регулированию рынка налогового консалтинга и законодательных норм, регулирующих данный вид профессиональной деятельности, создание института профессии «налоговый консультант». Решение этих проблем позволит российскому налоговому консалтингу как экономико-правовому и социальному институту стать гарантом выхода национальной экономики на качественно новый уровень, который бы соответствовал мировым стандартам.

ЛИТЕРАТУРА

1. Заславская, Т.Н. Социология экономической жизни / Т.Н. Заславская, Р.В. Рывкина. – Новосибирск: Наука, 1991. – 448 с.
2. Карнозова, Л.М. По направлению к смыслу: ситуативный и культурно-исторический императив методологической работы / Л.М. Карнозова // Методология: вчера, сегодня, завтра: ст., докл., дискус.; Т. 1. [ред.-сост.: Г.Г. Копылов, М.С. Хромченко]. – М.: Школа культурной политики, 2005. – С. 113 – 120.
3. Рейтинговое агентство «ЭКСПЕРТ РА» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://raexpert.ru>.
4. Аузан, А.А. Институциональная экономика: новая институциональная экономическая теория: учебник / А.А. Аузан. – М.: ИНФРА-М, 2005. – 415 с.
5. Норт, Д. Институты, институциональные изменения и функционирование экономики / Д. Норт; пер. с англ. А.Н. Нестеренко. – М.: Фонд экономической книги «Начала», 1997. – 190 с.

Поступила 06.07.2012

THE FORMATION OF TAX CONSULTING IN RUSSIA

S. BYCHKOVA, N. MAKAROVA

The article considers the questions of formation of consulting in Russia, and tax consulting in particular, from the perspective of the institutional approach. Emergence and development of tax consulting as a cultural and economic phenomenon is linked to the formation of the tax system in the Russian Federation. Total revenues from advising participants in 2011 are analyzed (excluding the companies of the Big Four and BDO). The authors determine some specifics of regulation, the purpose of the implementation of the legislation on the tax consultancy in Russia, according to which the markets of this kind of services should be organised. The institutional problems of the tax consulting are raised. The questions of the formation of the institution of tax consulting and institutional cooperation between the participants of tax relations are revealed. That allows expanding the possibilities of study of tax consulting. The authors emphasize the basic institutional problems of the Russian market of consulting services.